



TITLE:

# 獨逸舊税制の崩壊と財政調整法(上)

AUTHOR(S):

中川, 與之助

---

CITATION:

中川, 與之助. 獨逸舊税制の崩壊と財政調整法(上). 經濟論叢 1930, 31(4): 564-577

ISSUE DATE:

1930-10-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/129939>

RIGHT:

# 京都市帝國大學經濟學會 經濟論叢

第三十一卷 第四號

昭和五年十月一日發行

## 論 叢

戸數割に於ける矛盾 . . . . . 法學博士 神戸 正雄  
米國文化社會學 . . . . . 文學博士 米田 庄太郎

## 說 苑

世界商品價格の決定 . . . . . 經濟學博士 作田 莊一  
歸屬理論の一考察 . . . . . 經濟學士 柴 田 敬

獨逸舊稅制の崩壊と財政調整法 . . . 經濟學士 中川 與之助  
德川時代の藩營專賣論 . . . . . 經濟學士 堀江 保藏

## 雜 錄

戸數割に於ける資産資力算定方法 . . 經濟學士 安田 元七  
信用及信用組織 . . . . . 經濟學士 中 谷 實  
經濟學全集「統計學」を讀む . . . . 經濟學士 蜷 川 虎三

## 附 錄

新着外國經濟雜誌主要論題

## 獨逸舊税制の崩壊と財政調整法 (上)

中川與之助

### 序言

私は嘗て獨逸に於て財政調整 (Finanzausgleich) 略して F.A. と云ふ) の問題が學問的な研究對象となつたのは最近の事であること、その中心問題が國・州(邦)・市町村間に於ける税源配分の調整にあること並びにかくの如き意味に於ける財政調整問題それ自體は何等新しきものに非ずして既に古くより存してゐたことを指摘して置いた。<sup>1)</sup> 本論に於ては獨逸に於ける財政調整問題の沿革的な發展から現状に説き及ぼうと思ふ。

言ふ迄もなく財政現象はもとこれ一の歴史現象であり政治・經濟・社會現象の進展と共に常に流轉して止む所を知らぬ。殊に先の世界戦争は諸國の政治・經濟・社會上に多大の變化を齎したものであるが財政の上にも亦多くの轉機を與へつゝある。就中、革命を斷行した露西亞を外にしては獨逸に於ける財政改革は最も根本的のものであると思ふ。今や獨逸は建國の基礎に淵源する傳統的制度をすてゝ所謂「財政調整法」(Finanzausgleichsgesetz 略して A.F.G. と謂ふ) に據りて新しき財政制度を樹立した。それは改革といふよりも寧ろ革命であるときへ言はれるのは獨逸建國の歴史を知るものゝ何人も肯く所であると思ふ。果して如何なる點に於て、又如何なる方向にその改革が行はれたか? 之を知ることが音に戦後の獨逸財政組織を理解する上に必要なるのみならず、我等の財政々策の上にも亦多くの教訓と暗示とを與へるであらう。

## 第一段 獨逸帝國建設より獨逸共和國に至る

### 財政調整問題の發展

#### 一 獨逸帝國建設より世界戦争までの財政調整問題

獨逸帝國 (Deutsche Reich) の建設は一八七一年である。抑も獨逸帝國は人も知る如く北獨逸聯

1) 經濟論叢第三十卷第五號拙稿：獨逸に於ける Finanzausgleich の理論

邦から聯邦國家(Bundesstaat)に轉化せるものであり、その北獨逸聯邦は關稅同盟(Zollverein)に源を發してゐる。かくの如き沿革上獨逸建國の當初に於ては各聯邦の主權は強大にして帝國の主權は極めて局限せられてゐたのであるが、その後獨逸帝國の發展するにつれて聯邦の主權は次第に制限せられ帝國の權限は次第に強大化するに至つた。獨逸の歴史は實に帝國と聯邦との權限の斷へざる鬭爭の歴史であるといふべく、從つて又その財政の發達も帝國と聯邦との財政權の爭奪史に外ならぬのである。

舊獨逸憲法によれば帝國の收入を固有收入(Eigene Einnahmen)と應急補助(Nothbehelf)とに分ちうる。<sup>1)</sup>關稅・共同租稅・鐵道郵便電信及びその他の行政收入は前者に屬し分擔金は後者に屬する。(七〇條)即ち前者は帝國固有の財源から生ずる收入であるが後者は帝國が固有の收入を以て尙足らざる場合に聯邦をして分擔せしむる應急的且補助金收入である。今之を租稅に就て觀るに帝國の經常稅としては關稅と共同租稅としての消費稅に過ぎなかつたのである。尤も帝國憲法はこれらの外に「帝國の目的のために使用する租稅」(四條)及び「帝國稅」(七〇條)を設定しうる權利を帝國に留保してゐるのであるが帝國の發達のすゝむにつれて遂に直接稅は支分國にのみ屬するといふ政治的獨斷(Politische Dogma)が生ずるに至つた。<sup>2)</sup>さて一旦かくの如き政治的獨斷が社會を支配するに至るや之を打破するは容易の業ではなかつたが、帝國にとりても次第に膨張する財政需要を賄ふには最早間接稅の領域にのみ踏止まるをえず遂に聯邦の課稅領域たる直接稅に侵入するに至つた。然れども公然と直接稅の名を出すことは聯邦と帝國との權限鬭爭を激成する虞あ

1) Gerloff: Der staatshaushalt und das Finanzsystem Deutschlands. (Handbuch der F. W. III. s. 15)  
2) Popitz: Finanzausgleich (Handwörterbuch der staatswissenschaften 4. Aufl. s. 1026).

るが故に姑く交通税といふ法律形成を以てその實を隱蔽したのである。<sup>5)</sup> かくて一八八〇年の株式取引税 (Börsensteuer) 一九〇六年の利益配當税 (Tantiemsteuer) 及び相続税 (Erbchaftsteuer) 等が生ずるに至つたのであるが、増加して止まざる國費の膨張はこれを以てしても未だ十分ならず一九〇九年の Basmann 及 Erzberger の所有税協定 (Besitzsteuerkompromiss) に於ては帝國が正面から直接税を要求するに至り一九一三年國防分擔金 (Wehrbeiträge) の設定せらるゝに至り帝國は公然と直接税領域に侵入するに至つたものである。<sup>4)</sup> 今や帝國税の範圍は關稅・消費税のみならず交通税・直接税の領域に跨り聯邦固有の課税領域は大いに侵蝕せらるゝに至り茲に從來の收入制度の配分原則が破壊されてしまつた。即ち戰前に於て既に帝國と聯邦との財政關係の平衡は破れてゐたのである。

加之、かの分擔金制度にも重要な變化が起つた。即ち分擔金が一時的補助的性質を失つて恒久的收入制度となつたこと及びその補償として帝國から聯邦への貨幣給付の一形式として讓與金制度の生まれたことである。獨逸に於ては一八七九年頃保護政策の立場から關稅を引上げ他方消費税をも高めたるによりそれらの收入は増加し、爲めに補助的収入制度たる分擔金を廢止して帝國財政の獨立を期しうる可能性がみえたのであるが當時の政治情勢は之を許さず、分擔金制度は之を繼續し帝國は聯邦財政支持の爲めに新に讓與金制度を創め、一八七九年には關稅と煙草稅收入の中、一億三千萬馬以上は之を聯邦に讓與することゝし、更に一八八七年には火酒稅を一八八一年から印紙稅收入を聯邦に讓與するの義務を負はされた。かくて從來は帝國が聯邦の寄宿人

3). 4) Popitz: a. a. O. s. 1026.

5) Popitz: Finaizausgleich (a. a. O. s. 1026)

(Kostgänger)であつたのが今や聯邦も亦帝國の寄宿人となるに至りて相互に財政上の獨自性と弾力性を失ひ、且つ相互に與へて再び之を取るといふが如き煩瑣とそれに伴ふ均衡問題に悩まされつゝも根本的に之を解決すること能はず戰前開始前までは傳統的な組織を引摺つて來たのである。この方面にも亦戰前の獨逸財政組織に大なる缺陷の存したことを知るべきである。乍併之を全體的にみて世界戰爭までは帝國と聯邦に於ける財政調整問題に就ての系統的な研究はなく直接税とか分擔金とかの個々の問題に就て帝國と聯邦との鬭争及び妥協があつたにすぎぬのである。

## 二 世界戰爭より今日に至る財政調整問題

上に述べたるが如く獨逸の傳統的財政制度の根本は戰前に於て實質上崩壊してゐたのであるが戰爭が開始せらるゝや公債政策と戰時租稅政策とによりて一時を彌縫した。獨逸の戰時租稅政策は消費税と交通税の新設増税にむけられ出來るだけ直接税の名目を回避したものである。即ち一九一五年には帝國銀行戰時税を起し、一九一六年には煙草税・荷物證券印紙税を引上げ更に郵便電信非常税・商品取引印紙税・戰時利得税を新設し、一九一七年には帝國銀行戰時税の再徴收の外、帝國印紙税を改正し更に旅客運送税・貨物運送税・石炭税を起し、一九一八年に至りては火酒税を專賣に改め麥酒税を改正し葡萄酒税・清涼飲料税・取引税を新設し一九一七年の戰時利得に戰時利得税を課し帝國印紙税・手形印紙税・郵便電信非常税を増徴した<sup>1)</sup>。かくの如き戰時租稅政策も獨逸が世界戰爭に敗北して、外に對してはヴェルサイユ條約やロンドン賠償會議に據る巨額の負擔を荷はされ内に於ては戰時犠牲の補償その他戰後の復舊復興事業に巨額の經費を要するに至りては

1) 小川郷太郎博士：戰時戰後に於ける獨逸稅制の變革を論ず（經濟論叢第十二卷第二號）

最早崩壊したる獨逸の舊財政制度のよく堪ふる所に非るを知るに至り財政の根本改革を斷行するに至つたのである。財政改革の目標は凡そ三つになる。一は戰時財政々策並びに戰時負擔の整理であり、二は外的戰時負擔の整理、三は國と州市町村間の財政負擔の調節之である。新財政制度の根本原則は一九一九年の所謂ワイマー憲法によりて定められた。其の最も大なる特色をあげれば強度なる中央集權主義を採りたること、<sup>(註一)</sup>かの分擔金制度を放棄したこと之である。

(註一) 關稅・郵便・電信・電話に關する立法權は國に專屬す。(憲法六) 國は租稅その他の收入にして其の全部又は一部を國費に供するものに付立法權を有す。(同八條) 國は各邦の租稅その他の公課が、國の收入又は通者に障害を及すとか二重課税をなす虞あるとかの場合には、その許可及徵收方法に付て原則規定を定むることを得。(同一一條)

ワイマー憲法は更に帝國と聯邦との財政調整に關してはその第八條に「從來各邦に屬したる租稅又は其の他の收入を以て國の收入と爲さんとするとき各邦の存立を維持し得べきことに付顧慮するを要す」といふ根本原則を掲げてゐる。かくて一九二〇、三、三〇に帝國と各邦との租稅關係を調整せる「Landessteuergesetz」があらはるゝに至り、それは一九二三、六、二三、財政調整法(Finanzausgleichsgesetz)と改めらるゝに至り爾來數回の改正を加へてゐらるゝが、實に獨逸の新財政制度を生める歴史的な法律である。

## 第二段 獨逸に於ける財政調整とその中心問題の考察

### 一 分擔金(Matrikularbeiträge) 讓與金(Überweisungen)の交錯

分擔金制度の起源は極めて古く殊に獨逸聯邦・關稅同盟等獨逸の歴史的發達と密接なる關係を

(註)  
有してゐるが、財政上特に重要な契機となれるは舊獨逸帝國建設以後のことである。

(註一) 分擔金制度 (Matrikularbeiträge) はもと „Matrikel” に出づ。古き獨逸に於て軍事費を調達するために豫めこの Matrikel (名簿) を作成し置き之に據りて應分の負擔 (Beiträge) を課したことから Matrikularbeiträge といふ<sup>1)</sup>。而して第十五世紀に行はれし „Gemeine pfenig” は史上にみゆる Matrikularbeiträge の先驅なりとなすものがある<sup>2)</sup>。言ふ迄もなくそれは聯邦とか同盟とかいつた時代の所謂聯合經濟 (Vereinwirtschaft) の歴史的遺制である<sup>3)</sup>。従つてその法律上の性質を租税の如く Zwangsbeiträge とみるべきか Sozietätsbeiträge とみるべきかに就て色々の見解が行はれてゐた<sup>4)</sup>。

舊獨逸憲法第七〇條には『凡て共同支出の支拂には先づ關稅・共同租稅・鐵道・郵便電信其の他の諸般の行政より生ずる共同收入を以て之に充つ。此の收入を以て共同の支出を充すに足らざるときは帝國稅を設けざる間は聯邦各邦の人口に應じて出金すべき其の分擔金を以て之に充つ。云々』とある。既に述べたる如く此の分擔金は他の諸收入を以てして足らざる場合に課徴せらるゝ補助的・副次的收入であり且つ「帝國稅を設けざる間」の一時的制度 (Provisorische Einrichtung) であつたのである。それがかの有名なる一八七九年のフランケンシュタイン條款 (Frankenstein Klausel) によりて遂に「前途測り難き繼續的制度」となつた。即ち同條款は帝國の關稅・タバコ稅收入の中一億三千萬馬を超ゆるものを各邦に讓與 (überweise) しその代り分擔金制度は之を繼續すること規定した。何故にかくの如く憲法の精神に悖るが如き制度の更改をなしたか？ それには國法上・財政上の理由がある。即ち國法上には聯邦主義 (Föderalismus) の實を益々強めんとしたること、財政上には帝國議會が帝國豫算に生ずることあるべき不足額を毎年各邦分擔金を以て補充すべき歳入の同意權 (Einnahmewilligungsrecht) を留保し、且又、聯邦各國をして帝國歳入の配分

1) Popitz: Finanzausgleich (a. a. O. s. 1025)

2) 3) C. Hahn: Die Matrikularbeiträge S. 13

4) C. Hahn: a. a. O. s. 10-12



に與らしめ以て帝國の財政々策を實行せんが爲に帝國が各邦財政に于與しうるの契機をえんとするにあつたのである。<sup>5)</sup> 兎に角このフランケンシュタイン條款によりて獨逸財政上の分離制度 (Trennungssystem) は完全に破られて複雑なる交錯制度 (Mischsystem) を實現するに至り帝國と聯邦との財政調整問題をいよ／＼解決し難きものとなつた。

分擔金制度は帝國にとりては、自己の財政收入の不足を補ふ手段となり且又、帝國と聯邦との財政上の紐帶として利便とする所尠からざるも他方その弊も亦大なりとする。即ちそれは帝國の生存を各邦の扶養に倚賴せしむるものにして自己の獨立を失ふものであり之を各邦にとりてみるに分擔金の配分は「聯邦各國の人口に應じて」(憲七〇條) 賦課せらるゝが故に恰もこれ一種の人頭税的のものにして各邦の給付能力を何等考慮せざる不公平なる負擔となる<sup>6)</sup>といふ事之である。加之、年々の負擔額は帝國財政の事情によつて決せらるゝものにして豫め一定せざるが故に各邦の豫算は斷へず動搖して不安極りない<sup>7)</sup>。分擔金制度は聯邦にとりては財政上の無政府 (Anarchie) であるとか<sup>8)</sup>「野蠻なる分擔金」(brutalen Matrikularbeiträge) と痛撃せられて久しくその改廢が議せられてゐたのも無理からぬといはねばならぬ。

翻つて讓與金制度を觀んに、抑もこの制度は上述の如く一八七九年のフランケンシュタイン條款によりて先づ關稅と煙草税とに就て始められしものなるがその後次第に發達して一八八一年には帝國印紙税、一八八七年には火酒税、一九〇九年には相續税などにも行はれて世界戰爭に及んだ。同じく讓與 (liberweise) といふもその性質は次第に變化してゐるが、戰前までは帝國が聯邦

5) Gerloff: Der staatshaushalt und das Finanzsystem Deutschlands (a. a. O. s. 70. 75- 88)

6). 7). 8) Gerloff: Matrikularbeiträge und direkte Reichssteuern s. 21. 20, 18.

を扶養するといふ補助的性質のものであり、これらの帝國税の收入の全部又は一部を各邦の人口數を標準として分與するの制度であつた。讓與金制度の缺點は第一に人口數を標準として配分することは必らずしも各邦の財政需要に公平に應ずる所以に非ること第二には帝國が聯邦の扶養者たることによりて聯邦財政が著しくその獨立性を弱くしたること第三は讓與金と分擔金との差額が常に動搖して聯邦財政の變理を非常に困難ならしめしことにある。第一第二は説明を要せずとして第三の問題即ち何故に讓與金と分擔金との差額が常に動搖したかといふに、讓與金は既に述べし如く讓與税收入の一定額以上を讓與するものなるが、讓與税收入そのものが經濟事情に左右されて動搖するが故に讓與せらるゝ額も亦自ら年々變動せざるをえぬ。又かの分擔金は帝國の財政需要と收入との間の不足額を賦課するものなるが既にその需要と收入そのものが年々固定せざるものなる以上その不足額も亦年々一定せないものである。今試みにゲルロフの掲げし一八〇〇年代の分擔金と讓與金額とを比較すれば次の如し。<sup>10)</sup>(馬)

豫算年度	分 擔 金	讓 與 金	差 額
一八七九	七二、〇七六、五六〇	八、〇二二、〇五六	六四、〇五四、五〇四
一八八〇	六四、一四六、七七九	三八、二四三、〇七二	二五、九〇三、七〇七
一八八一	八二、二〇三、八九〇	六八、〇二三、五八〇	一七、二八〇、三一〇
一八八二	八四、八二七、三三四	八三、四五六、一一〇	一、三七一、二〇四

かくの如く讓與金分擔金の額が年々動搖するが故に従つて又豫めその收支の差額を決定するをえず、ために聯邦財政の豫算は斷へず不安を免れえなかつた。就中、聯邦によりて財政上の不安

9) Gerloff: Der Staatshaushalt und das Finanzsystem Deutschlands (a. a. O. s. 358)

10) Gerloff: Matrikularbeiträge und direkte Reichssteuern s. 13.

は分擔金制度に於て甚しかつた。蓋し讓與金には不確實乍らも多少の標準は存するも分擔金に至りては帝國財政事情の如何によりて全く豫斷を許さぬものであり且又一方は聯邦にとりては収入なれども他方は強制負擔として支出なるが故である。此を以て之を觀るに獨逸帝國財政組織の上に特別なる役を演ぜるは實に分擔金制度である。ゲルロフも帝國財政々策は大部分分擔金に關聯してゐる。分擔金制度は帝國財政制度構成の緊急足場 (Notgerüst) であつたが又其の繼續の最も重要な障害となつたと論斷してゐる。<sup>11)</sup>

## 二 直接税 (direkte Steuern) と間接税 (indirekte Steuern) の配分

獨逸財政に於ては分擔金・讓與金の問題と相並んで直接税・間接税の配分が歴史的に重要な問題である。直接税間接の區別に就ては學說必らずしも一致せず中にはかゝる分類の廢止すべきを説く者もあるが、<sup>1)</sup>從來獨逸に於ては負擔の直接間接を以てその區別標準とするの見解が行はれてゐた。<sup>2)</sup>何故にこの區別が歴史的に重要な意義をもつかといふに、獨逸に於ては「間接税は帝國に屬し所得財産に對する直接税は各邦に屬す」といふ税源配分上の所謂分離主義が行はれて來たからである。次に然らば何故にかくの如き税源分離の主義が生まれたかといふに獨逸國發達の歴史上の理由に據るのである。即ち獨逸は單一國家と異りて通商上・關稅上の利害問題を共通にする所から結合された聯邦にして其の共同職務は主として通商・商業政策に關するものであつた。従つて又その共同經費を支辨すべき収入も關稅や商業政策と密接の關係ある關稅及び消費稅收入に仰いだのである。以下、帝國のに於ける間接税の發達、聯邦に於ける直接税の發達を概觀し遂

11) Gerloff: Das Staatsbanshalt und des Finanzsystem Deutschlands (a. a. O. s. 24)

1). 2) 神戸博士: 財政學大系 P. 273-4

にその配分原則の崩壊する過程を辿らうと思ふ。唯併し獨逸に於ては第十八世紀までは未だ王領地及び特權經濟 (Domaniel-und Regalwirtschaft) の時代にして租税は補充的臨時的性質のものとせられ所謂租税經濟 (Steuerwirtschaft) の時代に入れるは第十九世紀よりなるが故に私の叙述も第十九世紀後に限るとせう。

(イ) 帝國に於ける間接税の發達<sup>4)</sup> (a) 關稅 關稅及び消費税制度は獨逸帝國の創始せるものに非ず既に間税同盟時代に於て發達し、一八六七年乃至一八七一年の法律によりて之を北獨逸が採用し次で獨逸帝國に承繼せられたものである。獨逸帝國時代に入りてからの關稅は帝國の產業政策の發展につれて進化し帝國建設の當初に於ては最早自由貿易主義をすて、保護關稅主義に移り爾來世界大戰に至るまで次第に關稅率を引上げて來た。即ち一八八〇年にビスマークによりて新關稅法案が提出せられそれを本として議會に於て大規模の關稅改正が保護關稅主義の下に企てられ從來の關稅率にして變更せられざるものは殆どなく更に多數の商品に對して新に輸入税を課した。これが獨逸帝國の關稅制度の基礎となりて後一八八二年・一八八四年・一八九〇年に改正を加へ從來の關稅率を引上げしのみならず若干の原料品を除いては輸入品の全部に關稅を課することゝなつた。關稅收入は一八七二年の豫算では約二千五百萬ターレル、一八七五年の豫算では約一億四百萬麻なりしが一九一〇年には六億三千二百萬麻に上り經常收入の約四三%を占めてゐる。

(b) 消費税<sup>5)</sup> 關稅と同様に帝國は一八七一年の憲法によりて鹽稅・煙草稅・火酒稅・麥酒稅及び砂糖稅に對する立法權を北獨逸聯邦より委讓せられ(但し各州に特別法の制定を許す)(憲三五條)更に

3) Gerloff: Das Staatshaushalt und des Finanzsystem Deutschlands (a. a. O. s. 7)  
4) A. Siebert: Über die Entwicklung der Reichsfinanzen bis zur Einführung der ersten Reichssteuern (Zeitschrift für die gesamte staatswissenschaft 1914) による。  
5) A. Siebert 前掲論文を参照す。

その収入は帝國の共同收入となつた。(憲七〇條)最初その課税物件は右に掲げし四五種に過ぎざりしが、その後次第に擴張されて一八九〇年代には骨牌税が加はり一九一〇年代には卷煙草・醋酸・三鞭酒・點燈器・點燈品に及んでゐる。その収入は一八七二年豫算では約三千七百萬ターレル、一八七五年豫算では一億二千四百萬麻、それより十年を経て一八八五年には約一億四千七百萬麻、更に十年後の一八九五年には約二億七千八百萬麻、而して一九一〇年度の豫算には五億七千五百萬麻、計上してある。四十五六年間に約四・八倍となつてゐる。(c) 交通税<sup>6)</sup> 元來、交通税は直接税なりや間接税なりやに就ては學說上爭のある所であるが、少くとも負擔の直接間接を以て直接税、間接税の區別標準とする獨逸見解に従へばそれは何れにも屬せしめ難き曖昧なるものとなる<sup>7)</sup>。然るを獨逸の財政では實際上關稅・消費税と共に間接税的に取扱つて來た。帝國税としての交通税は既に獨逸帝國建設當初より存した。即ちその萌芽は一八六九年の北獨逸聯邦の手形印紙税にあらはれ一八七一年には骨牌税一八八一年には取引税が設けられた。骨牌税・手形印紙税は戰前までに多少の改正を加へられたに過ぎないが取引税は大いに發達し最初株券・公債社債の發行・取引所賣買取極書・富籤券の發行に課せられし印紙税なりしが、一九〇〇年の法律によりて鑛山持分券・利札船荷證券等に、一九〇六年には荷物證券・乗車券・自動車許可書・會社重役報酬金・登録株式に更に進みて一九〇九年の法律では小切手・土地所有移轉、一九一三年の法律では會社契約・保險證書等を税するに至つた。この一團の印紙税を帝國印紙税(Reichsstempelsteuer)とつてゐた。この外、交通税として一九〇六年に相續税一九一三年に財産増價税が設けられた。今その發達を

6) A. Siebert 前掲論文の外、小川博士：獨逸帝國に於ける税制の發達を論ず(經濟論叢第十二卷第一號)參照  
7) 神戶博士：前掲書 p. 274.

概觀するに動産の流通課税から不動産の流通課税に移り交通税實質が次第に所謂・財産の直接課税にも押し及ぼさるゝに至つたことを指摘しうる。例之、重役報酬税は個別所得税とみるをうべく相續税や土地増價税の如きも財産課税とも考へられ少くとも獨逸式の直接税・間接税の區別よりは間接税とならぬ。交通税の収入は一八八一年代には帝國關稅並に消費税等租税總收入の三%、一八九一年には四%、一九一三年には一%に上つた。之を要するに帝國交通税の發達によりて形式上實質上從來の聯邦交通税は並立するをえなくなり又帝國交通税の形式によりて聯邦に留保せられし直接税領域が侵さるゝに至つたのである。

(ロ) 聯邦に於ける相接税の發達、獨逸各邦に於ける直接税の發達を觀るに勿論各邦の政治的・經濟的・社會的・技術的諸條件によりて事情を異にするが、大體に於て南獨逸と北獨逸とによりて型が分れてゐる。即ち南部に於ては近代的收益税制度が發達し北部に於ては一般的人的課税制度が發達したのである。南方に於ける收益税としては *Schatzungen, Kontribution, „Ordinarsteuern“* の進化せる所謂三つの舊き收益税地租・家屋税・營業税が早くより行はれ後に至りて資本收益税や勞働收益税が加はりて次第にその體系を完成した。人税所得税の發達せる北方に於ても勿論收益税がなかつたのではないがその發達は人税のそれに比して甚だ遅れたのである。北方獨逸に於ける税制の典型的なるものは之をプロシヤに見出す。人或はこの北方型と南方型の税制を分つて直接税制のプロシヤ税制 (*Preussische Steuersystem*) と奧太利制度 (*Österreichische System*) に分つ。蓋し人税を中心とする直接税制度がプロシヤに於て典型的な形態をみらるゝ如く收益税を中心と

する直接税制の發達を奥太利及びそれに近きバイエルン・ヴュルテンブルヒ等にみらるゝが故であると思ふ。(a)プロシヤの直接税、プロシヤに於ける舊税制の特徴は都市と田舎とを區別せる點にあるが一八二〇年には階級税 (Klassensteuer) と麥粉税及び屠肉税 (Mahl- und Schlachtsteuer) を採用し前者を小都市及び田舎に後者を大都市に施行した。この階級税は直接人税にして外見上の生活・社會的地位職業・富裕等によりて人民を四階級に分つて差等課税をした。當時に於ては人的關係や所得の精確なる調査がなされなかつたから負擔は却つて下層階級に重きことを免れえなかつたが、その根本に於て一般的人的租税義務を認めたものといはねばならぬ。この階級税の缺陷は一八五三年には大いに改正せられ一八七三年には十八世紀以來プロシヤに存せる都市と田舎との税制上の區別を撤廢し階級税を階級所得税 (Klassifizierten Einkommensteuer) に改め更に一八八三年には免税點を設けるに至つた。プロシヤに於ける収益税としては可なり早くより地租・家屋税が行はれてゐたが大なる進歩を残さずして第十九世紀に及んだ。一般營業税は一八二〇年に採用されしが一八九一年に改正せらるゝまでは甚だ不完全なものであつた。而してかの資本収益税に至りては戰前途に行はるゝことがなかつた。(b)南獨の直接税、今主なる南獨諸邦に就てみるに、バイエルンでは一八〇七年の法律に據りて地租・Gefällsteuer・家屋税・營業税の四からなる暫定的の収益税體系を作りその後之を基礎として一八二八年には地租・家屋税に改正を加へ、同時に徵税臺帳の作製に着手して一八六八年までに之を完成し、更に一八五六年には資本収益税・勞働収益税を設定し、營業税に就ては一八五二年・同五六年・同八一年に改正を加へ、かくて収益税體系は次

第に發達して來た。ヴュルテンブルヒに於ては他の何れの南獨諸邦よりも收益税の發達は早く且つ合理的な制度が行はれた。即ち既に第十六世紀に收益税の萌芽ともみるべき財産税 „Ordinaris tener“ が行はれ、第十七世紀に至りては一般財産税が土地・家屋等の個別財産税に分れ、第十八世紀に至りては價格課税をすて、收益課税に進んだ。一八二一年までには一通りその體系を整へたが爾來改正を加へて一九〇三年乃至五年の改正までには土地・家屋・營業の三つの物税の外、資本税及び俸給・職業所得税の二つを加へたる收益税制度を有してゐた。バーデンでは他の南獨諸邦と同様に第十九世紀の前半までに廣汎な收益税制度が發達した。即ち地租家屋税は一八一〇年に、營業は一八一五年に採用せられて爾來何れも改正せられ一八二〇年には階級税として俸給・勞働及び自由職業の勞働收益に差等課税をなすことゝし一八五〇年には資本收益税を採用した。

以上によりて南獨と北獨との直接税發達の經過の相異を略々察しうると思ふ。南獨に於ては所得税は發達しなかつたが、併し、收益税が價格課税から收益課税へ、而して一般收益税から特別收益税へ推移し、さては財産收益税と勞働收益税とを區別し、同じく勞働所得の中でも俸給・賃銀・自由勞別勞働所得等を分つの主義に發展せるの跡を辿るならば、物税としての收益税に人税的な考慮が多分にとり入れられてゐたことを察しうるのである。(未完)